

تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان با نقش میانجی تعهد حرفه ای

مجید بمانی محمد آبادی

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات، تهران، ایران
M_Bemani_m@yahoo.com

رمضانعلی رویایی

استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات، تهران، ایران
Ad_royaee@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۱۰/۰۲ تاریخ پذیرش: ۹۹/۱۱/۱۹

چکیده

قضاوت حسابرس یکی از موضوعات مهم و موثر در حسابرسی و تصمیم گیری استفاده کنندگان اطلاعات مالی است. مطالعات و تحقیقات گوناگونی در خصوص عوامل اثر گذار بر قضاوت حرفه ای حسابرس و تعهد حرفه ای صورت گرفته است که اکثر آنها اثر ویژگیهای فردی و شخصی حسابرسان را بر قضاوت اخلاقی آنها مورد بررسی قرار داده اند. در این پژوهش اثر ایدئولوژی اخلاقی که شامل جهت گیری های نسبی گرایي و ایده آل گرایي بر قضاوت حرفه ای حسابرس با نقش میانجی تعهد حرفه ای مورد بررسی قرار گرفته است. اطلاعات لازم برای این پژوهش از طریق پرسشنامه جمع آوری شده است. نمونه مورد بررسی شامل ۲۷۰ پرسشنامه تکمیل شده توسط حسابرسان می باشد. نتایج این پژوهش نشان می دهد که ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر ندارد لیکن بر تعهد حرفه ای آنها تاثیر دارد. همچنین تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس موثر است.

واژه های کلیدی: ایدئولوژی اخلاقی، قضاوت حرفه ای، تعهد حرفه ای.

۱- مقدمه

تصور تجربیدی و انتزاعی از وظیفه مندی حسابرِس و مسئولیت پاسخگویی، "حرفه ای" بودن را از او می رباید و کار حساس و تعیین کننده او را به سمت صرفاً یک "شغل" نزدیک می کند و حضور معتبر او در پهنه اقتصاد را از اعتبار "حرفه به" "صنف" تخفیف می دهد که عاری از تعاریف قضاوت، تصمیم گیری، تعهد و اخلاق حرفه ای خواهد بود.

نقش گزارش حسابرِس در تصمیم گیریهای اقتصادی بعنوان عامل اعتبار بخشی به اطلاعات مالی مورد استفاده تصمیم گیرندگان بسیار با اهمیت است. و از طرف دیگر، رسوایی های مالی در سالهای اخیر نشان می دهد که حسابرسان مستقل یکی از گروههایی هستند که همواره انگشت اتهام به سوی آنها نشانه رفته است و در نتیجه این نشانه گیری اتهام آمیز در سال های اخیر توجه و تاکید بر مسئولیت های حرفه ای حسابداران و حسابرسان اهمیت بیشتری یافته است. به طوریکه این توجه و تاکید در رعایت آیین رفتار حرفه ای و پایبندی به آن به عنوان یکی از عوامل بنیادی برای دوام و بقای حرفه شناخته شده است. (رویایی و محمدی، ۱۳۹۴). از جمله اقداماتی که در فرآیند حسابرسی از قضاوت حسابرِس می باشد شامل ارزیابی ریسک، تعیین اهمیت، تعیین میزان و حدود رسیدگی ها و روش های رسیدگی، ارزیابی شواهد و اظهار نظر است.

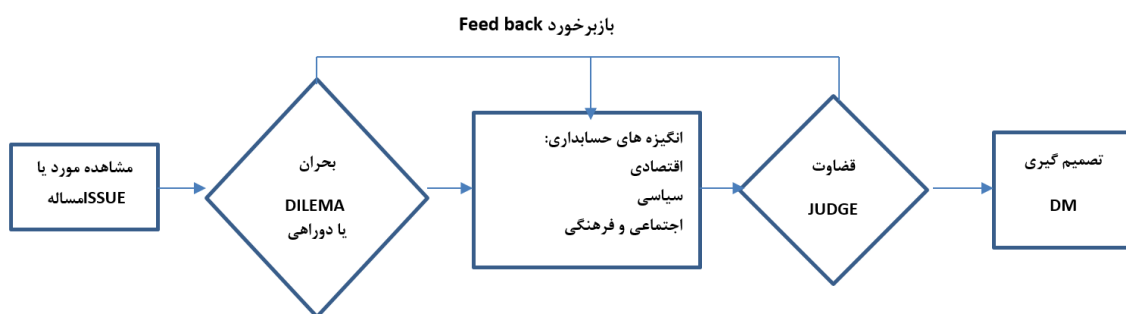
همچنین حسابرسان ملزم به رعایت اخلاق حرفه ای و به تبع آن استانداردهای حسابرسی می باشند که بیانگر تعهد حرفه ای حسابرِس است. تعهد حرفه ای حسابرِس می تواند تحت تاثیر عوامل مختلف مانند احساسات، دیدگاهها و نگرش اعضای سازمان نیز قرار گیرد (بنی مهد و نجاتی، ۱۳۹۵) فورسیت (۱۹۸۰) معتقد است که افراد به لحاظ اخلاقی ممکن است قضاوتهای متفاوتی از یک مساله یکسان داشته باشند و این تفاوت در قضاوتهای اخلاقی ریشه در سیستم اخلاقی هر فرد داشته که ناشی از ایدئولوژی اخلاقی وی است. نتایج پژوهش های پیشین می گوید که ایدئولوژی اخلاقی در قضاوت حرفه ای حسابرسان اثر دارد (اسماعیل، ۲۰۱۷) و حرفه ای گرایی و شخصیت حسابرسان بر قضاوت حرفه ای تاثیر می گذارد (سیتاوان و ایزواری، ۲۰۱۶). لیکن به اثر ویژگی های فردی از جمله ایدئولوژی اخلاقی بر تعهد حرفه ای و اثر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرِس و قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداخته نشده است. اهمیت تعهد حرفه ای با این نکته بیشتر آشکار می شود که با توجه به نیاز حرفه حسابرسی به اعتماد

جامعه و اثر مستقیم تعهد حرفه ای بر تصمیم گیری و قضاوت حرفه ای حسابرِس وجود اشتباه یا سهل انگاری حاصل از فقدان یا کسری تعهد حرفه ای حسابرِس می تواند موجب از بین رفتن اعتماد کاربران و ذینفعان جامعه نسبت به حرفه حسابرسی شود. هدف این پژوهش تعیین تاثیر ایدئولوژی اخلاقی بر تعهد و قضاوت حرفه ای حسابرسان و همچنین اثر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرِس است و این موضوع است که گوناگونی ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان چگونه موجب تاثیر بر تعهد حرفه ای و قضاوت حرفه ای آنان می شود و اینکه چرا با وجود استانداردها مشابه و آن هم در شرایط یکسان، شاهد برخوردها و قضاوتهای متفاوت توسط حسابرسان مختلف هستیم. نتایج این پژوهش می تواند مورد استفاده نهادهای ناظر بر حرفه حسابرسی از جمله جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان بورس و اوراق بهادار، سازمان حسابرسی همچنین تدوین کنندگان استانداردهای حسابرسی و قانون گذاران حرفه حسابداری، حسابرسی و نیز موسسات حسابرسی خصوصی و سازمانها و نهادهای حسابرسی دولتی قرار گیرد.

۲- مبانی نظری و تعاریف

۲-۱- تعامل بین اخلاق، انگیزه و قضاوت

در مقاله حاضر رویایی معتقد است که آنچه در فرآیندهای طولانی، متنوع، بعضاً پیچیده و چند بعدی مربوط به تصمیم گیری حسابرسان و حسابداران حرفه ای رخ می دهد اعم از تعدادی یا همه آنها برای رسیدن به مرحله قضاوت و سپس به مرحله تصمیم گیری است. آنچه که از حالات، مشکلات، صفات، و نظایر آن می دانیم یا بازدارنده در تحقق قضاوت و یا کمک کننده به آن در این فرآیند هستند. این کلیه مشخصه های اکتسابی مانند ایدئولوژی، تعهد حرفه ای، دانش، رفتار و همینطور صفت های اصلی آن، در لحظه نهایی تبدیل به یک توانایی واحد برای قضاوت و سپس تصمیم گیری می شوند. به شکل زیر توجه شود:



(. به اعتقاد فورسیث آرمان گراها معتقدند که آسیب زدن به دیگران بصورت عام اشتباه است و درست بودن رفتار باید مدنظر قرار گیرد. بنابراین از صدمه زدن به دیگران همیشه باید اجتناب شود و از مطلق های اخلاقی جهانی هنگام تصمیم گیری باید پیروی گردد. در حالی که نسبی گراها اعتقاد دارند که اقدامات اخلاقی همیشه نتایج مطلوبی را فراهم نمی کند و ممکن است در جهت منافع اکثریت، صدمه به دیگران لازم آید

برای ارزیابی میزان جهت گیری اخلاقی افراد به آرمان گرایی یا نسبی گرایی، فورسیث اقدام به طراحی پرسشنامه موقعیت اخلاقی نمود که در تحقیقات متعدد تا به امروز در حال استفاده است. این پرسشنامه شامل ۲۰ سوال است که ۱۰ سوال اول آن برای اندازه گیری ایدئولوژی اخلاقی آرمان گرایی و ۱۰ سوال دیگر برای اندازه گیری ایدئولوژی اخلاقی نسبی گرایی استفاده می شود.

۲-۳- تعهد حرفه ای

تعهد حرفه ای به معنی تعیین درجه هویت با حرفه است که شامل تعهد به حرفه و میزان وقف به آن شدن و پذیرش اهداف و اصول و موازین اخلاق حرفه ای است. در این تعریف تعهد حرفه ای با سه ویژگی توصیف شده است. این ویژگی ها عبارتند از: الف) اعتقاد و پذیرش اهداف و ارزش های حرفه ای (ب) میل به تلاش زیاد بر اساس اعتقادات خود فرد و (ج) میل به نگهداری فرد در آن حرفه (لاچمن و آرانیا، ۱۹۸۶). به عبارتی دیگر تعهد حرفه ای یک حالت روانی است که بیانگر نوعی تمایل، نیاز و الزام برای اشتغال در یک حرفه خاص بوده و دربرگیرنده سه بعد الف) تعهد عاطفی (ب) تعهد مستمر و ج) تعهد هنجاری است. تعهد عاطفی بیانگر وابستگی عاطفی فرد به سازمان و نشان دهنده علاقه فرد به حرفه خویش است، تعهد مستمر مبتنی بر فواید حاصل از مشغول شدن به انجام کار و هزینه های ناشی از ترک آن کار است و تعهد هنجاری بیانگر این است که فرد اعتقاد دارد که هرکس باید در حرفه ای که آموزش دیده است باقی بماند (جزایری و همکاران، ۱۳۸۵). والاس ۱۱ عامل پاداش

مدل تعامل بین اخلاق حرفه ای و انگیزه ها

دیگرام فوق به روشنی گویای این نظر است که تمام مشخصه های اکتسابی و نیز مشخصه های شخصیتی که تعدادی از آنها بر شمرده شد در مربع انگیزه های حسابداری متبلور شده و بصورت یک کپسول آگاهی بخشی و یا یک کریستال چند وجهی روبرو و در کنار و در مبادله علمی با حسابدار حرفه ای برای قضاوت قرار می گیرد.

در مقاله پیش رو این انگیزه های چهار گانه اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی بصورت "ایدئولوژی اخلاقی" و "تعهد حرفه ای" متمرکز گردیده و در یک کریستال بلورین با حسابدار حرفه ای در چالش برای نحوه استفاده از آن قرار می گیرد. درست نگریسته شود که قضاوت در شکل لوزی قرار گرفته گویای چالش قضاوتی بین صفت های متعدد حسابدار و ایدئولوژی او است. نتیجه این تهاثر بیرونی و درونی حسابرس، تصمیم گیری در مربع بعدی یا مرحله نهایی از این فرآیند سخت (یا آسان) خواهد بود.

۲-۲- ایدئولوژی اخلاقی

ایدئولوژی اخلاقی عبارت است از سیستمی از اخلاقیات که رهنمودهایی را برای تصمیم گیری در مورد رفتارهای چالش برانگیز ارائه می دهد. (فورسیث، ۱۹۸۰) در واقع ایدئولوژی علم ایده ها یا عقاید و اخلاق جمع خلق یعنی عادت ها و رویه ها است. همچنین اخلاق را در واژگانی همچون، گرایش به فضیلت ها و اجتناب از زذیلت ها قلمداد کرده اند (رویایی، ۱۳۹۹). فورسیث (۱۹۸۰، ۱۹۹۲) اقدام به طبقه بندی ایدئولوژی اخلاقی به دو جهت گیری متقابل آرمان گرایی و نسبی گرایی برای توسعه ساختار خود بمنظور طبقه بندی مردم در یکی از چهار فلسفه اخلاقی نمود. به عقیده فورسیث میزان شدت گرایش افراد به طرف هر کدام از این دو بعد، مشخص کننده تعلق آنها به یکی از چهار وضعیت و گرایش اخلاقی مورد نظر وی می باشد که عبارت است از الف- موقعیت گرایی ب- مطلق گرایی ج- ذهن گرایی د- استثناگرایی (جلیلی و همکاران، ۱۳۹۱)

پیشرفت شغلی، فرصت اشتغال متناوب، مسئولیت حرفه ای، تمایلات شناختی و فرهنگ ریاستی را عوامل موثر در تعهد حرفه ای می داند (والاس، ۱۹۹۵). یکی از نگرانیهای مدیران، رعایت اصول اخلاقی حاکم بر شغل و حرفه توسط عوامل انسانی شاغل در حرفه است. عوامل متعددی باعث تفاوت در میزان تعهد افراد مختلف می شود. عواملی همچون اعتقادات دینی، اخلاقی، فرهنگ، احساس تعلق، وضعیت اقتصادی، میزان تحصیلات، سابقه کار، رضایت شغلی، ویژگیهای شخصیتی بر تعهد افراد موثر است (مرادی و همکاران، ۱۳۹۲).

۲-۴- قضاوت حرفه ای

از لحاظ مفهومی قضاوت شامل درک اولیه و شناخت موضوع، جستجو برای کسب اطلاعات، ارزیابی و وزن دهی به اطلاعات موجود، ملاحظه ارزش و مطلوبیت پیامدهای بالقوه و در نهایت اتخاذ تصمیم است (گیبیز و میسیون ۱۹۹۸). حرفه ای گرایی عبارت است از میزان نگرش و اعتقاد یک شخص نسبت به ارائه خدمات عمومی و نیز میزان انگیزه او نسبت به رشته ای که در آن مشغول به کار است (رویایی و رضائی، ۱۳۹۴). قضاوت حرفه ای در حسابرسی عبارتست از بکارگیری دانش و تجربه مربوط به موضوع در محدوده ای که توسط استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای تعیین شده است، تا بتوان میان اقدام های جایگزین یکی را انتخاب و تصمیم مناسبی گرفته شود. انجمن حسابداران رسمی کانادا قضاوت حرفه ای را اینگونه تعریف می کند «قضاوت حرفه ای به معنای کاربرد دانش و تجربه در چارچوب استانداردهای حسابرسی، حسابداری و آیین رفتار حرفه ای برای تصمیم گیری درباره انتخاب یک گزینه از میان گزینه های مختلف است» قضاوت حرفه ای حسابرسی در تمام طول فرآیند حسابرسی شامل برنامه ریزی، اجرای حسابرسی و اظهار نظر حسابرسی مورد استفاده قرار می گیرد مقدمه استانداردهای حسابرسی بیان می کند «ماهیت استاندارد ها، حسابرسی را ملزم به اعمال قضاوت حرفه ای در بکارگیری استانداردها می کند که این قضاوت باید قابل دفاع و مستدل باشد». قضاوت حرفه ای در هر مورد خاص، برپایه واقعیتها و شرایطی اعمال می شود که حسابرسی از آن آگاه است. ویژگیهای حسابرسی به عنوان تصمیم گیرنده شامل موضوعاتی از قبیل استقلال، بی طرفی، درستکاری، تردید حرفه ای، معلومات، تجربه، دانش تخصصی، حفظ صلاحیت حرفه ای، اولویت بندی خطر و اجتناب از جانبداری های بی مورد است که انتظار می رود تصمیمات حسابرسی را تحت تاثیر قرار دهد (حیرانی، ۱۳۹۶). یک مبنای نظری برای تبیین رابطه بین ایدئولوژی اخلاقی، تعهد حرفه ای و قضاوت حرفه ای، همانا نظریه حفاظت ارزشی می

باشد که توسط اسکیتکارته گریده است. طبق این نظریه انسان ها از ارزش هایی که به آنها باور دارند محافظت می کنند بطوریکه در تصمیم گیری های خود از هر گونه شواهدی که در رابطه با ارزشهای شخصی آنها باشد استفاده می کنند تا موجب تضعیف نظام ارزش هایشان نگردد. (اسکیتکارته، ۲۰۰۲). رویکرد نظری دیگر در تبیین رابطه بین ایدئولوژی اخلاقی با رفتار به مثابه تفاوت های فردی است که بر مبنای آن، میزان شدت و ضعف ایدئولوژی اخلاقی مانند آرمان گرایی یا نسبی گرایی در نزد افراد مختلف، شدت و ضعف تصمیمات و نیت رفتاری افراد را تعیین می کند، بطوریکه شخصی که آرمان گرایی بالاتری دارد نسبت به کسی که دارای نسبی گرایی بالاتری است در تصمیم گیری، رفتاری را در پیش می گیرد که به کسی آسیب وارد نکند (جانسون، ۲۰۰۷). در جهت تبیین عوامل موثر بر تعهد حرفه ای و قضاوت حرفه ای می توان از نظریه روان شناختی - جامعه شناختی به نام تئوری شناخت اجتماعی استفاده نمود. این نظریه بر الگوی علی سه جانبه رفتار، محیط و فرد، مبتنی است. بر این اساس افراد در نظام علیت سه جانبه، بر انگیزش و رفتار خود اثر میگذارند از انجائیکه حسابرسی نیز حرفه ای مبتنی بر رفتار حسابرسی و صاحبکار است می تواند با نظریه های رفتاری همچون شناخت اجتماعی ارتباط تنگاتنگی داشته باشد. قضاوت حرفه ای می تواند تحت تاثیر عوامل مختلف قرار بگیرد که از مهمترین عوامل، ویژگیهای اخلاقی حسابرسان و تعهد حرفه ای آنان است. نظریه شناخت اجتماعی توسط بندورا ارائه شد و یکی از نظریه های پر کار برد برای پیش بینی و درک رفتار است. این نظریه تاکید دارد که ویژگیهای فردی و محیطی بر رفتار تاثیر می گذارند از طرف دیگر تعهد حرفه ای، اشتیاق و وابستگی فرد به حرفه خود است. به عبارت دیگر رفتار فرد باید به گونه ای باشد که در راستای اهداف و در چارچوب حرفه باشد و تعهد حرفه ای به تمایل شخص برای حمایت از حرفه اشاره میکند (آرانی، ۱۹۸۱). از آنجا که با توجه به جهت گیریهای ایدئولوژی اخلاقی، ایده آل گرایی به دنبال شرایطی است که تصمیم گیری صورت گرفته توسط شخص به جامعه و دیگران آسیب نرساند. بنابر این باید انتظار داشت که بین ایدئولوژی اخلاقی با تعهد حرفه ای رابطه وجود داشته باشد با توجه به موارد بیان شده فرضیه های زیر ارائه می شوند:

۳- فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: ایده آل گرایی تاثیر معناداری بر تعهد حرفه ای حسابرسی دارد
فرضیه دوم: نسبی گرایی تاثیر معناداری بر تعهد حرفه ای حسابرسی دارد

اشتغال و مرتبه شغلی به عنوان متغیرهای تعدیل گر وارد مدل شده اند و در این رابطه فرضیه های زیر مورد آزمون قرار می گیرند

فرضیه ششم: جنسیت، تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس را تعدیل می کند

فرضیه هفتم: سن، تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس را تعدیل می کند

فرضیه هشتم: مرتبه شغلی، تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس را تعدیل می کند

فرضیه نهم: محل اشتغال، تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس را تعدیل می کند

در مدل مفهومی زیر می توان روابط بین متغیرها را در قالب فرضیات پژوهش ملاحظه نمود:

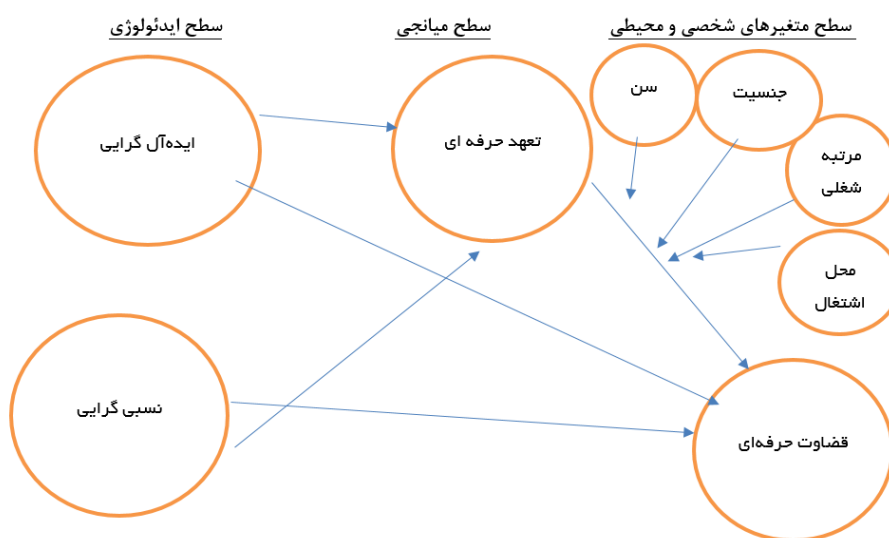
همچنین بر اساس نظریه شناخت اجتماعی باید انتظار داشت که عوامل فردی همچون ایدئولوژی اخلاقی افراد و عوامل محیطی و اجتماعی آنان همچون تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر داشته باشند که بر این اساس فرضیه های زیر ارائه می شوند:

فرضیه سوم: ایده آل گرایی تأثیر معنا داری بر قضاوت حرفه ای حسابرس دارد

فرضیه چهارم: نسبی گرایی تأثیر معنا داری بر قضاوت حرفه ای حسابرس دارد

فرضیه پنجم: تعهد حرفه ای تأثیر معنا داری بر قضاوت حرفه ای حسابرس دارد

در این پژوهش برای تعیین اثر متغیرهای گزیده احوال شخصی و محیطی سازمان، متغیرهای سن، جنسیت، محل



حسابداران مالزی بر قضاوت اخلاقی آنها را با استفاده از پرسشنامه موقعیت اخلاقی فورسیث مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد که سن و جنسیت اثر معناداری بر قضاوت اخلاقی دارند لیکن این دو متغیر بر ایدئولوژی اخلاقی تأثیری ندارند. علاوه ایده آل گرایی رابطه ی مثبت با قضاوت اخلاقی و نسبی گرایی رابطه ای منفی با قضاوت اخلاقی داشته است. نسوشن و اوسترمارک، (۲۰۱۲) اثر تعهد حرفه ای و فشارهای اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان را مطالعه نمودند در این مطالعه آنها اثر هر ۳ جنبه تعهد حرفه ای را مورد آزمون قرار دادند نتایج تحقیق آنها حاکی از موثر بودن جنبه های مختلف تعهد حرفه ای و همچنین فشارهای اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان بود.

۴- پیشینه پژوهش

(جوهری و سنوسی ۲۰۰۶). در تحقیقی که به بررسی اثرات ایدئولوژی اخلاقی و دانش و تجربه حسابرسان بر قضاوت های حسابرسی در مالزی پرداختند، برای بخش ایدئولوژی اخلاقی از پرسشنامه اخلاقی فورسیث استفاده کردند. یافته های حاصل از این پژوهش نشان داده است که بین دانش و تجربه حسابرسان با قضاوت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین نتایج این پژوهش آشکار میسازد که تفاوت های موجود در گرایشات و ایدئولوژی اخلاقی افراد تأثیر معناداری بر پیش بینی قضاوت های آنها در حسابرسی ندارند.

(اسماعیل و غزالی، ۲۰۱۱). در پژوهشی دیگر اثر ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی عضو انجمن

سلمان پناه و طالب نیا (۱۳۹۱) عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی را بررسی نمودند. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که آیین رفتار حرفه ای مصوب جامعه حسابداران رسمی ایران و محیط اخلاقی شرکت بر قضاوت های اخلاقی حسابداران موثر است، لیکن بین ویژگی های فردی و قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی هیچ ارتباط معناداری وجود ندارد.

خواجهی مقدم و گرکز (۱۳۹۴) پژوهشی با عنوان « بررسی مقایسه ای ایدئولوژی های اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی » انجام دادند تعداد نمونه های مورد بررسی ۱۴۴۴ نفر است و نتایج تحقیق نشان داد که ویژگی های فردی حسابداران شامل سن ، جنسیت و میزان آرمان گرایی و نسبی گرایی اخلاقی موجب تفاوت در قضاوت اخلاقی آنها نشده است.

مشعشعی و همکاران (۱۳۹۶) به بررسی تاثیر تفاوت های فردی حسابداران بر تعهد حرفه ای آنها پرداختند . نمونه های این تحقیق ۲۵۲ حسابدار رسمی شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بودند و مطابق با تئوری شناخت اجتماعی دو معیار منبع کنترل درونی و خودکارآمدی به عنوان مبنای قضاوت های فردی حسابداران مد نظر قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد تفاوت های فردی بر تعهد حرفه ای حسابداران اثر دارد.

پیر علیلو (۱۳۹۷). در پژوهشی به بررسی رابطه بین نسبی گرایی حسابرسی و تعلیق قضاوت در کار حسابرسی با توجه به اثر جنسیت پرداخته است . نمونه آماری پژوهش ۱۳۷ نفر از حسابداران شاغل در سازمان حسابرسی بوده است و نتایج نشان داد که بین نسبی گرایی حسابرسی و تعلیق قضاوت در کار حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد. همچنین بین نسبی گرایی حسابرسی و تعلیق قضاوت در کار حسابرسی با توجه به جنسیت آنها رابطه وجود ندارد.

۵- روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف از نوع پژوهش کاربردی است. به عبارت دیگر پس از انجام آزمون های آماری و بحث و نتیجه گیری می‌توان «اثر متغیرهای پژوهش بر یکدیگر طبق مدل مفهومی» را مورد بررسی قرار داد. همچنین این پژوهش از نظر روش جمع‌آوری اطلاعات جزء پژوهش توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد و از آن جایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی انجام خواهد شد، جزو پژوهش های میدانی به شمار می‌رود.

هارون و همکاران، (۲۰۱۴) در تحقیقی به بررسی عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران در مالزی پرداختند این عوامل شامل جنسیت، رتبه شغلی ، جو اخلاقی و اخلاقیات می باشد. یافته های این پژوهش نشان داد که جو اخلاقی رابطه ی مثبت با قضاوت اخلاقی دارد در حالیکه که اخلاقیات (ظواهر اخلاقی) رابطه ای منفی با قضاوت اخلاقی حسابداران دارد. همچنین جنسیت ، اندازه ی موسسه و رتبه شغلی رابطه معناداری با قضاوت اخلاقی ندارند.

ستیاوان و ایزواری (۲۰۱۶). به بررسی اثرات حرفه ای گرایی و شناخت شغلی بر قضاوت حسابداران در کشور اندونزی پرداختند. نتایج حاصل از این تحقیق نشان داد که حرفه ای گرایی تاثیر معناداری بر قضاوت حرفه ای حسابداران دارد لیکن شواهدی مبنی بر تاثیر شناخت شغلی بر قضاوت حسابداران به دست نیامد.

هنریزی ، هانزیکر و هیملزبج، (۲۰۱۷) اثرات تعدیل کننده قضاوت حسابداران در کشور سوئیس را مورد بررسی قرار دادند. یافته های این پژوهش حاکی از شواهدی مبنی بر وجود عوامل تعدیل کننده و ذهنی در قضاوت حسابرسی است. به علاوه آنها توانستند اثر اندازه موسسه حسابرسی (چهار موسسه بزرگ در مقابل سایر موسسات) ، تجربه و دانش حسابرسی در خصوص عوامل رفتاری را در رابطه با عوامل تعدیل کننده و ذهنی بر قضاوت حسابرسی مشخص کنند. اسماعیل (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان قضاوت اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی حسابداران حرفه ای و دانشجویان حسابداری به بررسی تفاوت های ایدئولوژی اخلاقی و همچنین در قضاوت های اخلاقی این دو گروه پرداخته است. این پژوهش بر مبنای پرسشنامه موقعیت اخلاقی انجام شده و نتایج نشان داد که، همچنین نتایج نشان می‌دهد که تفاوت معناداری نیز بین قضاوت های اخلاقی آن دو گروه وجود دارد.

در ایران تحقیقی در خصوص رابطه تعهد حرفه ای با قضاوت حسابداران و همچنین رابطه گرایش سیاسی با تعهد حرفه ای و قضاوت حرفه ای صورت نگرفته است لیکن به برخی از تحقیقات انجام شده که نزدیک به موضوع این تحقیق است بطور خلاصه پرداخته می‌شود.

حساس یگانه و مقصودی (۱۳۹۰) در تحقیقی با عنوان «ارزشهای اخلاقی در قضاوت حرفه ای حسابرسی » اثر آیین رفتار حرفه ای بر چگونگی قضاوت های حسابرسی در دو گام انگیزشی و عملگراییانه را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج تحلیل های آماری تحقیق نشان می‌دهد که آیین رفتار حرفه ای بر انگیزش و عملکرد حسابداران تأثیر معناداری دارد و جنسیت هم بر قضاوت حسابرسی اثر گذار است، بطوریکه زنان قضاوت های اخلاقی تری انجام داده اند.

فرضیات پژوهش، مدل معادلات ساختاری به کار رفته و به طور کلی برای انجام این تحلیل ها از نرم افزار آماری SMART PLS3 استفاده شده است.

۶- یافته های پژوهش

از نظر ویژگی های جمعیت شناختی و جامعه آماری پاسخ دهندگان بر اساس جنسیت ۷۵ درصد مرد و ۲۵ درصد زن بوده است. پاسخ دهندگان بر اساس رتبه شغلی به پنج دسته تقسیم شده اند که شامل حدود ۶۰ درصد حسابرس ارشد، ۱۶ درصد سرپرست، ۵ درصد سرپرست ارشد، ۸ درصد مدیر و ۱۱ درصد شریک می باشند

۶-۱- برازش مدل های اندازه گیری

بعد از آزمون مجدد تحلیل عاملی، دریافته ایم که بارعاملی مربوط به سوالات باقی مانده ی همه متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۴ بوده که از نظر آماری نیز معنی دار می باشند و برای بررسی برازش مدل های اندازه گیری از سه مورد پایایی شاخص، روایی همگرا، و روایی واگرا استفاده شده است. به منظور آزمون پایایی شاخص سه معیار (۱) بارعاملی (۲) آلفای کرونباخ (۳) پایایی ترکیبی آزمون گردید و برای روایی همگرا شاخص AVE محاسبه شده است که نتایج به شرح جدول زیر است:

نتایج آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و روایی همگرا متغیرهای

پژوهش

نام متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	AVE
ایده آل گرایی	۰/۸۱۵	۰/۸۷۲	۰/۵۷۷
نسبی گرایی	۰/۹۰۱	۰/۹۱۹	۰/۵۳۲
تعهد حرفه ای	۰/۸۴۸	۰/۸۸۸	۰/۵۷۱
قضاوت حرفه ای	۰/۸۷۸	۰/۹۰۳	۰/۵۰۹

با توجه به مقادیر بار عاملی سوالات باقی مانده، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرها می توان ادعا نمود که متغیرها دارای پایایی شاخص مناسبی هستند. همچنین AVE متغیرهای پژوهش، بیانگر روایی همگرای آنها می باشد. برای آزمون روایی واگرای مدل جذر میزان AVE هر سازه باید بیش از واریانس اشتراکی آن سازه و سازه های دیگر باشد. ماتریس همبستگی متغیرهای پژوهش نیز در جدول زیر نشان داده شده است. در قطر اصلی این ماتریس جذر میزان AVE، و میزان همبستگی بین متغیرها در پایین قطر اصلی نشان داده شده است. همان طور که ملاحظه می شود میزان جذر AVE برای متغیرهای

جامعه آماری این پژوهش را حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی، تشکیل می دهند. از آنجا که برای تحلیل داده ها از روش شناسی مدل یابی معادلات ساختاری استفاده شده است، و این روش تا حدود زیادی با برخی از جنبه های رگرسیون چند متغیری شباهت دارد، می توان از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چند متغیری برای تعیین حجم نمونه در مدل یابی معادلات ساختاری استفاده نمود. همچنین یکی از قواعد شناخته شده برای تعیین حداقل حجم نمونه لازم در روش PLS که توسط بارکلای و همکاران، (۱۹۹۵) ارائه شده است حداقل حجم نمونه برابر با ده برابر بیشترین تعداد شاخص اندازه گیری می باشد که با توجه به وجود ۲۲ شاخص در اندازه گیری قضاوت حرفه ای، حداقل تعداد نمونه مورد نیاز برابر با ۲۲۰ می باشد. بدین منظور تعداد ۳۶۰ عدد پرسش نامه بین حسابرسان جامعه آماری به صورت تصادفی توزیع گردید که از پرسش نامه های برگشتی ۲۷۰ مورد آن قابل استفاده بوده که نتایج آن ها مورد تحلیل قرار گرفت.

در این پژوهش متغیر وابسته، " قضاوت حرفه ای " و متغیر مستقل "ایدئولوژی اخلاقی" می باشد. همچنین متغیر "تعهد حرفه ای" به عنوان متغیر میانجی و متغیرهای سن، جنسیت، محل اشتغال، و مرتبه شغلی به عنوان متغیر تعدیلگر در نظر گرفته شده است. مهم ترین روش های گردآوری داده ها در این تحقیق شامل مطالعات کتابخانه ای برای جمع آوری اطلاعات مربوط به ادبیات این پژوهش و مباحث نظری مرتبط با موضوع، و روش میدانی با استفاده از پرسشنامه است. پرسشنامه پژوهش حاضر شامل دو بخش اصلی می باشد، بخش اول مشخصات جمعیت شناختی مربوط به نمونه آماری و بخش دوم سوالات اصلی پژوهش برای سنجش متغیرها می باشد. برای اندازه گیری قضاوت حرفه ای از پرسشنامه و از ارزیابی حسابرس در تعیین خطر حسابرسی و اهمیت استفاده می شود. یعنی ابتدا اطلاعاتی در خصوص شرکت و ویژگیهای کلی آن ارائه و از حسابرس خواسته می شود تا میزان خطر قابل پذیرش و قضاوت در خصوص اهمیت موضوع را مشخص نماید. برای تعیین ایدئولوژی اخلاقی افراد از پرسشنامه موقعیت اخلاقی فورسیت شامل ۲۰ گویه و دو خرده مقیاس ایده آل گرایی و نسبی گرایی استفاده و برای اندازه گیری متغیر تعهد حرفه ای حسابرسان نیز، پرسش نامه زتلر، فردریچ و هیلینگ (۲۰۱۰) مورد استفاده واقع شده است. در پژوهش حاضر برای تحلیل داده های بدست آمده روشهای آمار توصیفی و نیز روشهای آمار استنباطی مورد استفاده بوده است. برای بررسی مشخصات پاسخ دهندگان از آمار توصیفی استفاده گردیده است. برای تحلیل داده ها و آزمون

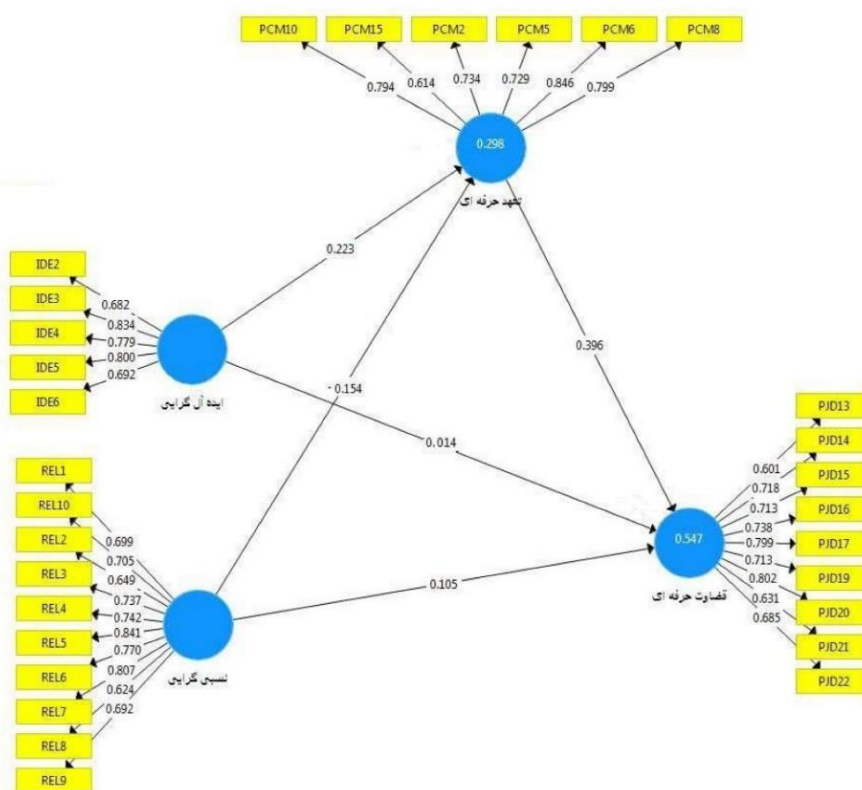
پژوهش بیشتر از همبستگی بین هر جفت متغیر پژوهش است، که بیانگر روایی تشخیصی است.

۶-۲-آزمون فرضیه های پژوهش

برای آزمون فرضیه های پژوهش از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. در آزمون فرضیه ها، ضریب مسیر بیان گر میزان تاثیر و آماره T-Value مربوط به آن ضریب مسیر، بیان گر معنی داری آن است؛ به گونه ای که ضریب مسیر در صورتی معنی دار است که آماره T-Value مربوط به آن ضریب مسیر، بزرگتر از ۱/۹۶ و یا کوچکتر از -۱/۹۶ باشد. نتایج روش مدل سازی معادلات ساختاری به منظور آزمون فرضیه های پژوهش، در حالت استاندارد و معنی داری در نمودار زیر و جدول نتایج آزمون فرضیه ها نشان داده شده است.

نتایج روایی واگرا برای کلیه متغیرهای پژوهش

نام متغیر	ایده آل گزایی	تعهد حرفه ای	قضاوت حرفه ای	نسبی گزایی
ایده آل گزایی	۰/۷۶۰			
تعهد حرفه ای	۰/۴۳۳	۰/۷۵۶		
قضاوت حرفه ای	۰/۵۴۴	۰/۶۲۴	۰/۷۱۴	
نسبی گزایی	۰/۵۵۱	۰/۲۶۸	۰/۴۷۳	۰/۷۳



ضرایب مسیر مدل مفهومی پژوهش

جدول نتایج آزمون فرضیه های مدل مفهومی پژوهش

شماره	فرضیه	ضریب مسیر	انحراف معیار	آماره T	P Value	نتیجه آزمون
۱	تاثیر ایده آل گزایی بر تعهد حرفه ای	۰/۲۲۳	۰/۰۷۴	۳/۰۲۹	۰/۰۰۳	نمی توان رد کرد
۲	تاثیر نسبی گزایی بر تعهد حرفه ای	-۰/۱۵۴	۰/۰۵۱	۳/۰۰۸	۰/۰۰۳	نمی توان رد کرد
۴	تاثیر ایده آل گزایی بر قضاوت حرفه ای	۰/۰۱۴	۰/۰۲۲	۰/۶۵۰	۰/۱۰۸	رد می شود
۵	تاثیر نسبی گزایی بر قضاوت حرفه ای	۰/۱۰۵	۰/۰۸۰	۱/۳۱۵	۰/۱۸۹	رد می شود
۷	تاثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای	۰/۳۹۶	۰/۰۴۵	۸/۷۸۳	۰/۰۰۰	نمی توان رد کرد

از نظر آماری معنادار نیست، به عبارت دیگر میزان تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرس خیلی کم است و گرایش اخلاقی حسابرسان به ایده آل گرایی و نسبی گرایی، تفاوتی در قضاوت حرفه ای آنها ایجاد نمی کند و این نشان دهنده توجه بیشتر حسابرسان به اصول حرفه ای و قضاوت حرفه ای مستقل است. بنابراین فرضیه سوم مبنی بر تأثیر ایده آل گرایی بر قضاوت حرفه ای حسابرس و فرضیه چهارم یعنی تأثیر نسبی گرایی بر قضاوت حرفه ای حسابرس رد می شوند و برای آزمون فرضیه پنجم پژوهش نتایج نشان می دهد تعهد حرفه ای تأثیر ۴۰ درصدی بر قضاوت حرفه ای دارد که این تأثیر از نظر آماری معنادار است، به عبارت دیگر میزان تعهد حرفه ای حسابرسان بر قضاوت حرفه ای آنها تأثیر زیادی دارد بنابراین فرضیه پنجم یعنی تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس را نمی توان رد کرد و تایید می شود. برای آزمون اثر تعدیلگری متغیرهای سن، جنسیت، مرتبه شغلی و محل اشتغال هر متغیر باید بصورت جداگانه وارد مدل گردد که نتایج به شرح جدول زیر بوده است.

جدول نتایج آزمون فرضیه های مدل پژوهش مبنی بر تعدیل گری متغیرها بر "تأثیر تعهدات حرفه ای بر قضاوت حرفه ای"

فرضیه	ضرب مسیر	انحراف معیار	آماره T	P value	نتیجه آزمون
تعدیل گری جنسیت بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای	۰/۰۵۴	۱/۴۷۹	۰/۰۳۶	۰/۹۷۱	رد میشود
تعدیل گری سن بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای	۰/۰۲۲	۰/۱۸۱	۰/۱۲۲	۰/۹۰۳	رد میشود
تعدیل گری مرتبه شغلی بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای	-۰/۰۷۲	۰/۲۳۰	۰/۳۱۳	۰/۸۳۱	رد میشود
تعدیل گری محل اشتغال بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای	۰/۰۳۲	۰/۱۸۵	۰/۱۷۳	۰/۹۷۵	رد میشود

شغلی و یا محل اشتغال متفاوت همان تأثیر یکسان بر قضاوت حرفه ای را دارد.

در جهت تعیین میزان تأثیر، معیار اندازه گیری تأثیر یا (F^2) در مدل مفهومی پژوهش محاسبه گردید این معیار نشان دهنده شدت رابطه میان سازه های مدل است بطوریکه مقادیر ۰/۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب بیانگر اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ یک سازه بر سازه دیگر است که نتایج حاصله به شرح جدول زیر می باشد:

جدول نتایج معیار اندازه تأثیر (F^2) مدل مفهومی پژوهش

مسیر	$R^2(X \text{ included})$	$R^2(X \text{ excluded})$	f^2	اندازه تأثیر
ایده آل گرایی -> تعهد حرفه ای	۰/۲۹۹	۰/۲۷۱	۰/۰۴۰	کوچک
ایده آل گرایی -> قضاوت حرفه ای	۰/۵۴۸	۰/۵۳۷	۰/۰۲۴	کوچک
تعهد حرفه ای -> قضاوت حرفه ای	۰/۵۴۸	۰/۴۳۹	۰/۲۴۲	تقریباً بزرگ
نسبی گرایی -> تعهد حرفه ای	۰/۲۹۹	۰/۲۷۷	۰/۰۳۱	کوچک
نسبی گرایی -> قضاوت حرفه ای	۰/۵۴۸	۰/۵۴۴	۰/۰۰۹	ضعیف

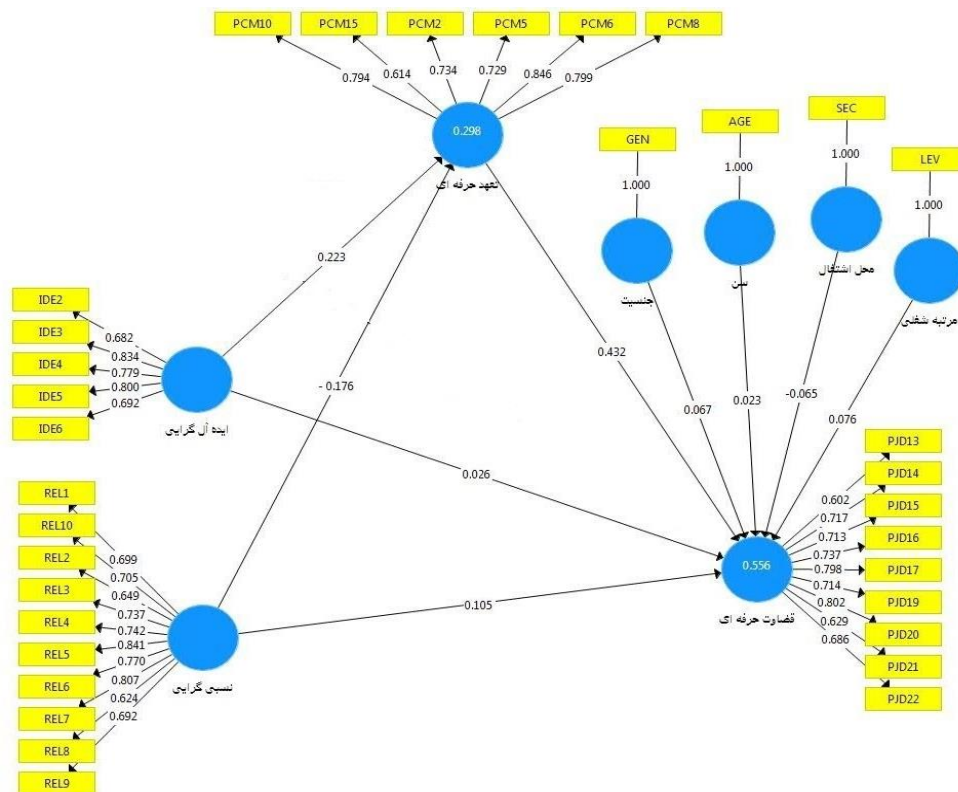
همانطور که در نمودار ضرایب مسیر و جدول نتایج آزمون فرضیه های مفهومی پژوهش نشان داده شده است ایده آل گرایی تأثیر مثبت ۲۲ درصدی و نسبی گرایی تأثیر منفی ۱۵ درصدی بر تعهد حرفه ای دارند، که این تأثیر از نظر آماری معنادار می باشد. بنابراین فرضیه اول یعنی تأثیر ایده آل گرایی بر تعهد حرفه ای و فرضیه دوم یعنی تأثیر نسبی گرایی بر تعهد حرفه ای حسابرس را نمی توان رد کرد به عبارت دیگر هرچه حسابرسان دارای ایده آل گرایی اخلاقی بیشتری باشند در حسابرسی نیز دارای تعهد حرفه ای بیشتری خواهند بود و بنابراین اصول اخلاقی و حرفه ای حسابرسی را بیشتر مورد توجه و رعایت قرار می دهند که در حرفه حسابرسی این به معنای رعایت آیین رفتار حرفه ای و استانداردهای حسابرسی است. لیکن رابطه میان نسبی گرایی و تعهد حرفه ای، منفی است و این یعنی هرچه حسابرسان دارای ایدئولوژی اخلاقی نسبی گرایی بیشتری باشند دارای تعهد حرفه ای کمتری خواهند بود. در آزمون فرضیه های سوم و چهارم پژوهش طبق نتایج جدول و نمودار صفحه قبل، ایده آل گرایی تأثیر مثبت ۱۰۴ درصدی و نسبی گرایی تأثیر مثبت ۱۰ درصدی بر قضاوت حرفه ای دارند. لیکن این میزان تأثیر

همانطور که در جدول فوق مشاهده می شود متغیرهای جنسیت، سن، مرتبه شغلی و محل اشتغال اثر بسیار کم تعدیل گری بر "تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای" دارند، که نظر آماری معنادار نمی باشد. بنابر این فرضیه های ششم تا نهم یعنی به ترتیب تأثیر تعدیل گری متغیرهای جنسیت، سن، مرتبه شغلی و محل اشتغال بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس رد می شوند بنابراین جنسیت یا سن حسابرس تفاوت معناداری بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس ایجاد نمی کند همچنین تعهد حرفه ای حسابرسان با مرتبه

مفهومی پژوهش قبل از ورود متغیرهای کنترلی می باشد و حاکی از عدم تاثیر معنادار متغیرهای جنسیت ، سن ، مرتبه شغلی و محل اشتغال بر قضاوت حرفه ای است. بنابر این می توان از ورود متغیرهای کنترلی مزبور در مدل مفهومی پژوهش اجتناب نمود و به نتایج مدل اولیه پژوهش اتکای معقولی داشت.

به منظور کنترل متغیرهای جنسیت ، سن ، مرتبه شغلی و محل اشتغال در مدل مفهومی پژوهش ، متغیرهای مزبور وارد مدل مفهومی پژوهش گردید که با ورود متغیرهای پژوهش به نمودار ضرایب مسیر مدل مفهومی پژوهش با ورود متغیرهای پژوهش بصورت زیر است.

همانطور که از نمودار مشخص است نتایج ضرایب مسیر با ورود متغیرهای کنترلی همانند نتایج استخراج شده از آزمون مدل



ضرایب مسیر مدل مفهومی پژوهش - تعدیلگری سن

جدول نتایج برازش کلی معادلات ساختاری مدل های مفهومی

پژوهش		
GOF	میانگین مقادیر R2 سازه ها	میانگین مقادیر اشتراکی سازه ها
۰/۴۷۸	۰/۴۲۴	۰/۵۴۰

معیار نیکویی برازش (GOF) از جذر حاصلضرب میانگین مقادیر اشتراکی سازه ها در میانگین مقادیر مجذور R سازه ها بدست می آید و مقادیر ۰/۱ ، ۰/۲۵ ، و ۰/۳۶ به ترتیب نشان دهنده مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای معیار نیکویی برازش در نظر گرفته می شوند که نتیجه حاکی از این است که مدل مفهومی پژوهش از برازش قوی برخوردار بوده و می توان به آن اتکا کرد.

۳-۶- نتایج برازش الگوی مفهومی پژوهش

پس از آزمون فرضیه های پژوهش باید اطمینان حاصل کرد که مدل معادلات ساختاری از برازش لازم برخوردار است. مجموعه وسیعی از معیارها و شاخصهای برازندگی وجود دارند که می توانند برای اندازه گیری کل الگو مورد استفاده قرار گیرند. در تحقیق باید از معیارهای مختلفی برای قضاوت در مورد برازش مدل استفاده کرد، زیرا شاخص واحدی وجود ندارد که به طور قطعی برای آزمون مدل مورد قضاوت و ارزیابی قرار گیرد (کلانتری ۱۳۸۸). بر این اساس در جدول زیر به چند شاخص مهم سنجش برازش الگوی مفهومی در خصوص هر یک از مدل های معادلات ساختاری پیش گفته، که در این پژوهش مورد اندازه گیری قرار گرفته است، اشاره می شود

۷- بحث و نتیجه گیری

در این پژوهش تأثیر ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان بر قضاوت حرفه ای آنها و همچنین تأثیر ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان بر تعهد حرفه ای آنها و تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرسان بررسی شده است. به بیان دیگر هدف این پژوهش، تعیین تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرس و نقش میانجی تعهد حرفه ای در تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرس است برای این منظور مطابق با نظریه های حفاظت ارزشی، شناخت اجتماعی و از طبقه بندی فورسیث از ایدئولوژی اخلاقی شامل جهت گیری های ایده آل گرای و نسبی گرای استفاده شده است.

نتایج پژوهش نشان می دهد که ایدئولوژی اخلاقی حسابرس بر تعهد حرفه ای او تأثیر دارد، بطوریکه ایده آل گرای دارای تأثیر مثبت و نسبی گرای دارای تأثیر منفی بر تعهد حرفه ای است به عبارت دیگر هرچه حسابرس دارای ایدئولوژی اخلاقی ایده آل گرایانه تری باشد نسبت به حرفه و رعایت اصول، قوانین و مقررات حرفه تعهد بیشتری دارد. این نتایج با نظریه «شناخت اجتماعی» مبنی بر تأثیر عوامل فردی و محیطی بر رفتار افراد نیز مطابقت دارد. همچنین نتایج حاصله با نظر فورسیث مبنی بر اینکه افراد ایده آل گرا کاری را انجام نمی دهند که به دیگران و جامعه آسیب وارد شود مطابق است. بنابراین فرضیه های اول و دوم پژوهش مبنی بر تأثیر ایده آل گرای و نسبی گرای بر تعهد حرفه ای حسابرس را نمی توان رد کرد و تایید می شوند، هر چند پژوهشی که تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر تعهد حرفه ای را بررسی کرده باشد یافت نگردد لیکن دست آوردهای این پژوهش با نتیجه حاصل از پژوهش مشعشعی و همکاران (۱۳۹۶) که حاکی از تأثیر تفاوت های فردی حسابرسان با دو معیار کنترل درونی و خودکار آمدی بر تعهد حرفه ای است و نتیجه پژوهش پاینو و همکاران (۲۰۱۱) مبنی بر وجود رابطه معنادار بین رفتار ناکارآمد حسابرس با تعهد حرفه ای منطبق می باشد.

فرضیه سوم و چهارم پژوهش مربوط به تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرس است. نتایج آزمون صورت گرفته حاکی از تأثیر اندک ایده آل گرای و نسبی گرای بر قضاوت حرفه ای حسابرس می باشد که این میزان تأثیر از نظر آماری معنادار نبوده است و فرضیه ها رد می شوند به بیان دیگر، ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان، تأثیر معناداری بر قضاوت حرفه ای آنها ندارد، لازم به ذکر است که در این رابطه پژوهشی که بطور مستقیم تأثیر ایدئولوژی اخلاقی شامل جهت گیری های ایده آل گرای و نسبی گرای بر "قضاوت حرفه ای" حسابرس را مورد بررسی قرار داده باشد یافت نگردد. لیکن تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر "قضاوت اخلاقی" حسابرسان در تحقیقات قبلی مورد

بررسی قرار گرفته که نتایج پژوهش حاضر با نتایج برخی از آنها مانند پژوهش جوهری و سنوسی (۲۰۰۶) و پژوهش خواجوی مقدم و گرکز (۱۳۹۴) که نشان داد ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی بر "قضاوت اخلاقی" آنها تأثیر نداشته است مطابقت دارد و نتایج برخی دیگر از پژوهشها مانند تحقیق حکاک، وحدتی و موسوی نژاد (۱۳۹۵) و تحقیق اسماعیل و موحد غزالی (۲۰۱۱) که حاکی از تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر "قضاوت اخلاقی" حسابرسان است متفاوت می باشد به نظر می رسد یکی از دلایل تفاوت نتایج این پژوهش با پژوهشهای دیگران این باشد که پژوهش های قبلی به تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر "قضاوت اخلاقی" پرداخته اند در حالیکه در این پژوهش ایدئولوژی اخلاقی بر "قضاوت حرفه ای" حسابرس بررسی شده است. همچنین از دیگر دلایل می توان به توجه حسابرسان به رعایت اصول آیین رفتار حرفه ای و استاندارد های حسابرسی در اعمال قضاوت های حرفه ای اشاره نمود.

"تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای" حسابرسان تأثیر معناداری دارد بنابراین فرضیه پنجم پژوهش را نمی توان رد کرد و بر اساس معیار اندازه تأثیر محاسبه شده، میزان شدت این رابطه به نسبت بزرگ می باشد یعنی تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر زیادی دارد. به عبارت دیگر، با افزایش تعهد حرفه ای و توجه حسابرس به اصول و موازین حرفه می توان کیفیت قضاوت حسابرسی را بهبود بخشید ضمن اینکه آزمون اثر تعدیل گری متغیرهای جنسیت، سن، مرتبه شغلی و محل اشتغال حسابرس بر این رابطه نیز حاکی از عدم تأثیر آنها بوده و این متغیرها بر تأثیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر ندارند، پس لزوم توجه به تعهد حرفه ای در بین تمام حسابرسان در جهت بهبود قضاوت حرفه ای آنها ضروری است. این نتایج با یافته های پژوهش نسوشن و اوسترمارک (۲۰۱۲) که حاکی از تأثیر جنبه های مختلف تعهد حرفه ای بر قضاوت حرفه ای حسابرس بوده است مطابق و موافق می باشد.

۸- پیشنهادات

با توجه به اهمیت و تأثیر قضاوت حسابرسان بر تصمیم گیری استفاده کنندگان اطلاعات مالی، نتایج این پژوهش می تواند مورد استفاده نهادهای ناظر بر حرفه حسابرسی و استفاده کنندگان از اطلاعات مالی و موسسات حسابرسی قرار گیرد. به موسسات حسابرسی پیشنهاد می شود در جهت افزایش تعهد حرفه ای کارکنان خود به عنوان عاملی موثر بر قضاوت حرفه ای، اقدام به ارزیابی دوره ای تعهد حرفه ای کارکنان خود و استفاده از دستورالعمل و رهنمودها کرده و اقدام به برگزاری دوره های

- * خواجهی مقدم، ابراهیم و منصور، گرکز. ۱۳۹۴. بررسی مقایسه ای ایدئولوژی های اخلاقی بر قضاوت اخلاقی
- * رویایی، رمضانعلی. ۱۳۹۹. سمینار مجازی حسابداری، موسسه کارلف، روز جهانی حسابداری. ۱۳ آذر ۱۳۹۹.
- * رویایی، رمضانعلی و رضانی علی اکبر. ۱۳۹۴-۱۳۹۹. فلسفه اخلاق و اخلاق حرفه ای: کسب و کار حسابداری. کتابخانه فرهنگ.
- * رویایی، رمضانعلی و محمدی مهدی. ۱۳۹۴. اخلاق و حرفه ای گرای در حسابداری، کتابخانه فرهنگ
- * سلمان پناه، نجمه و طالب نیا، قدرت. ۱۳۹۱. بررسی، گزیده عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت. سال ششم دوره ۱۸.
- * مشعشعی محمد، هاشمی، سید عباس و فروغی، داریوش. (۱۳۹۶). تاثیر تفاوت های فردی حسابرسان بر تعهد حرفه ای آنها. فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳، دوره ۲۵، صص ۴۱۵-۴۳۲
- * ملکیان، اسفندیار، جفایی رهنی، منیر و خسروی، بهروز. ۱۳۹۳. رابطه تعهد حرفه ای و دیدگاه اخلاقی با رفتار مدیریت سود. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال نهم، شماره ۳.
- * Forsyth DR, Berger RE (1982) "The effects of ethical ideology on moral behavior", The Journal of Social Psychology, 117
- * Forsyth DR (1980) "Taxonomy of ethical ideologies", Journal of Personality and Social Psychology, 39
- * Gibbins, Mand Mason A. K, (1998), "Professional Judgment in Financial Reporting Canadian", Institute of Chartered Accountants.
- * Haron ,H(2014). Factors influencing Ethical Judgment of Auditors in malaysia . Malaysian Accounting Review , 13, 2, 47-86
- * Henrizi PE*, Hunziker S and Himmelsbach D.2017. Anchoring and Adjustment Effects on Audit Judgments: Experimental Evidence from Switzerland Institute of Financial Services. Austin Journal of Business Administration and Management ,
- * Ismail ,S (2017). Ethical judgment and ethical Ideology of Accounting professionals and Accounting students , Asian journal of Accounting perspectives , 10,99-113
- * Johnson, J.S. (2007). Organizational justice, moral ideology, and moral evaluation as antecedents of moral intent. Unpublished Doctoral Dissertation in Human Development, Virginia Polytechnic Institute and State University.
- * Johari,J,Zuraidah.M.S.2006. The Effect of knowledge, effort and ethical orientation on audit judgment performance 1,2 Accounting Research Institute, Faculty of Accountancy, Universiti Teknologi MARA Shah Alam, Selangor

آموزشی در این رابطه نمایندند. همچنین در زمان استخدام و ترک کار کارکنان حرفه ای خود و در گروه های حسابرسی به درجه و میزان تعهد حرفه ای آنها توجه ویژه داشته باشند. همچنین به نهادهای ناظر بر حرفه حسابرسی پیشنهاد می گردد نسبت به برگزاری دوره های آموزشی جهت افزایش تعهد حرفه ای و بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان و تاکید بر اهمیت آن اقدام و این موارد را در ارزیابی و رتبه بندی موسسات نیز لحاظ کنند. ضمن اینکه لزوم انجام تحقیقات بین رشته ای در جهت تعیین عوامل موثر بر تعهد حرفه ای در ابعاد مختلف و قضاوت حرفه ای حسابرسان ضروری است.

فهرست منابع

- * بنی مهد، بهمن و نجاتی، امیر ۱۳۹۵. رابطه بین فرهنگ سازمانی و تعهد کاری حسابرسان. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۸، (۳۰) صص ۱۱۹-۱۳۷.
- * پیرعلی لو، علی. ۱۳۹۷. بررسی رابطه بین نسبی گرای حسابرس و تعلیق قضاوت در کار حسابرسی با توجه به اثر جنسیت. چهارمین کنفرانس ملی پژوهش های کاربردی در علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری ایران.
- * جزایری، سیده زبیده؛ نعیمی، عبدالزهر؛ شکرکن، حسین و تقی پور، منوچهر (۱۳۸۵). روابط ساده و چندگانه ویژگی های شخصیتی با تعهد حرفه ای در پرستاران برخی از بیمارستان های اهواز. مجله علوم تربیتی و روانشناسی دانشگاه شهید چمران اهواز، سال ۱۳، شماره ۳، ۱۸۹، صص- ۲۰۸.
- * جلیلی، صابر. ۱۳۹۱. تاثیر رهبری مورد اعتماد، فرهنگ سازمانی اخلاق محور و گرایش های اخلاقی بر رفتار حسابرسان. رساله دکتری تخصصی حسابداری. دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات.
- * حساس یگانه، یحیی و مقصودی، امیر. ۱۳۹۰. ارزش های اخلاقی در قضاوت حرفه ای حسابرس، فصلنامه اخلاق در علوم فناوری، سال ششم، شماره ۱، صص ۶۲-۷۳
- * حکاک، محمد، وحدتی، حجت و موسوی نژاد، سید هادی. ۱۳۹۵. تاثیر جو اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی دانشجویان رشته مدیریت. پژوهش های مدیریت در ایران. دوره ۲۰، شماره ۴.
- * حیرانی، فروغ، و کیلی فرد، حمید رضا، رهنمای رود پستی، فریدون و بنی مهد، بهمن. ۱۳۹۵. حرفه گرایی و قضاوت حرفه ای حسابرس. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۱-۱۲

- * Lachman, R., & Aranya, N. (1986). "Job attitudes and turnover intention among professionals in different work setting". *Organization Studies*, 1,279-293.
- * Moh.Ghazali ,N. , Ismail,s.(2011). Ethical . Ideology and Ethical Judgments of Accounting practitioners in Malaysia ,Gadjah mada International Journal of Business . vol.13 ,2, 107-123
- * Nasution,D.and Ostermark,R.(2012).The impact of social pressures, locus of control, and professional commitment on auditors, judgment. *Asian Review of Accounting*,(2012),163-178
- * Paino,H.,Thani,A.,and Zulkarnai,S.I.(2011).Organizational and professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour. *British Journal of Arts and Social Sciences*,1(2),94-105
- * Skitka, L.J. (2002) "Do the means always justify the ends, or do the ends sometimes justify the means? A value protection model of justice reasoning", *Personality and Social Psychology Bulletin*, 28 (5), 597-588
- * Setiawan , W.Y.and Iswari ,T.I.(2016). The effects of job cognition and personality type on auditor Judgement. *Jurnal siasat bisnis* ,20,14-23.
- * Sweeny, J.T., Quirin, J.J. and Fisher , G. (2015). A structural equation model of auditors' professional commitment: The influence of firm size and political ideology. *Advances in accounting behavioral research*, 6, 3 – 25
- * Wallace, J.E.(1995) . Organizational and professional commitment in professional and non professional organizations . *administrative science quarterly*,228-255.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 11 / No. 44 / Winter 2023

The Effect of Ethical Ideology on Auditors' Professional Judgment with the Mediating Role of Professional Commitment

Majid Bemani Mohammad Abadi

PhD in Accounting, Islamic Azad University, Science & Research Branch, Tehran, Iran
M_Bemani_m@yahoo.com

Ramazan Ali Royae

Assistant Professor of Accounting, Islamic Azad University, Science & Research Branch, Tehran, Iran
Ad_royae@yahoo.com

Abstract

Auditor's judgment is one of the most vital and effective issues in the auditing and decision making of financial information for users. Various studies have been conducted on the factors which obviously affect the auditor's professional judgment and professional commitment, that the most of them have examined the effects of auditors' personal characteristics on their ethical judgment. In this study, the impact of ethical ideology which includes relativistic and idealistic orientations on the professional judgment of the auditor with the mediating role of professional commitment has been examined. The essential data for this study has been collected through a comprehensive questionnaire. The sample under study includes 270 questionnaires which were completed by auditors. The results of this study pinpoint that ethical ideology does not affect the professional judgment of auditors but affects their professional commitment. Besides, professional commitment influences the auditor's professional judgment.

Keywords: Ethical ideology, professional judgment, professional commitment